

**LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIAYA PRODUKSI  
SEBAGAI ALAT UNTUK MENILAI BIAYA PRODUKSI  
DAN KINERJA MANAJER PRODUKSI  
(Studi pada PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono)**

**Alex Sugiharto  
Suhadak  
Dwiatmanto**  
Fakultas Ilmu Administrasi  
Malang

**Abstrak**

Tujuan Penelitian dari penelitian ini adalah untuk (1) mengetahui fungsi suatu laporan pertanggungjawaban biaya produksi dalam penilaian terhadap biaya produksi dan (2) mengetahui fungsi suatu laporan pertanggungjawaban biaya produksi dalam penilaian terhadap kinerja manajer produksi. Hasil analisis menunjukkan bahwa struktur organisasi telah menunjukkan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang baik. Anggaran biaya disusun dalam dua bagian, yaitu RKAP dan PPAP. Anggaran berfungsi sebagai pengendali biaya. Biaya-biaya belum diklasifikasikan dalam biaya terkendali dan tidak terkendali serta belum ada pengkodean tanggungjawab menurut tingkatan manajemen. Sistem pelaporan tanggungjawab sudah menunjukkan sistem yang baik dengan dibuatnya suatu Laporan Manajemen. Hasil analisis varians selama 3 tahun periode menunjukkan kinerja yang cukup baik dari manajer. Namun terdapat beberapa hasil yang “tidak menguntungkan” dalam beberapa varians, antara lain varians kuantitas bahan baku tahun 2011, varians efesiensi tenaga kerja tahun 2009-2011 dan varians volume biaya overhead tahun 2009-2011. Varians “tidak menguntungkan” kuantitas bahan baku menjadi tanggungjawab Bagian Tanaman. Sedangkan varians efesiensi tenaga kerja dan varians volume menjadi tanggungjawab Bagian Pengolahan.

**Kata kunci : laporan pertanggungjawaban, struktur organisasi, anggaran, pengkodean biaya, pelaporan biaya, analisis varians, varians tenaga kerja, varians overhead, biaya produksi, kinerja manajer**

**Abstract**

*The purposes of this research are to know the function of responsibility report as instrument to evaluate the production cost and the function of responsibility report as instrument to evaluate the production manager performance. The data analysis are consist of organizational structure analysis, composing of budget, classification and cost coding, system of cost report, and responsibility report of production cost for 3 years period. The analysis result indicated that the organization structure has showed a good authority and responsibility. The cost budget has functions as the cost control. The costs has not been classificated to controlled cost and uncontrolled cost according by level of management. The system of responsibility report has indicated a good system by making a Management Report. The result of Variance Analysis for 3 years period indicated a good performance by the manager. But there was some “Unfavorable variance” in some variances, such as materials quantity variance in 2011, labor efficiency variance in 2009-2011, and volume overhead variance in 2009-2011, The “unfavorable variance” of materials price variance as responsibility of Plant Department. The “unfavorable variance” of the labor efficiency and volume overhead variance as responsibility of Manufacture.Department.*

**Keyword : responsibility report, organizational structure, budget, cost coding, cost report, Variance Analysis, Unfavorable variance, labor variance, volume overhead variance, production cost, manager performance**

## 1. PENDAHULUAN

Perkembangan di dalam dunia bisnis pada saat ini mengakibatkan persaingan antar perusahaan semakin kompetitif. Dampaknya adalah permasalahan di dalam manajemen perusahaan semakin kompleks. Situasi yang demikian menuntut perusahaan untuk mampu mengelola perusahaan dengan baik agar mampu bertahan serta bersaing dalam pasar. Perusahaan perlu menerapkan suatu sistem yang tepat untuk dapat menjaga keberlangsungan kegiatan operasionalnya.

Akuntansi mempunyai peranan yang sangat penting dalam suatu perusahaan. Kemajuan suatu perusahaan dapat dilihat dari proses akuntansi perusahaan tersebut. Jika proses akuntansinya tersusun dengan baik dan benar sesuai dengan bukti-bukti yang ada, maka kemungkinan besar perusahaan tersebut merupakan perusahaan yang baik, begitu pula sebaliknya. Akuntansi juga berfungsi sebagai sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan, misalnya untuk mengetahui maju mundurnya suatu perusahaan dapat dilihat dari laporan keuangan perusahaan tersebut. Jadi dengan kata lain akuntansi merupakan cerminan dari suatu perusahaan.

Pengertian akuntansi Pertanggungjawaban menurut Samryn (2012:261) adalah suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen. Akuntansi pertanggungjawaban juga berfungsi sebagai alat bagi manajer pusat pertanggungjawaban memotivasi dirinya untuk meningkatkan prestasinya karena segala keputusan yang diambil yang berkaitan dengan aktivitas perusahaan harus dipertanggungjawabkan melalui laporan pertanggungjawaban yang pada akhirnya akan menunjukkan prestasi dari manajer tersebut.

Pada akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan oleh perusahaan, perusahaan memisahkan wewenang menjadi pusat-pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang mempunyai tanggung jawab sesuai dengan unit kerja yang dibawahinya. Pusat biaya sebagai salah satu pusat pertanggungjawaban memiliki tanggungjawab atas biaya-biaya yang terjadi di dalam bagiannya,

termasuk juga suatu proses produksi yang akan di pertanggungjawabkan dalam laporan pertanggungjawaban biaya produksi.

Menurut Mondy (2008:257), penilaian kinerja adalah adalah sistem formal untuk menilai dan mengevaluasi kinerja tugas individu atau tim. Penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku-perilaku yang tidak sesuai dan untuk memotivasi karyawan guna mencapai sasaran organisasi. Penilaian kinerja terdiri dari tiga tahap, yaitu perbandingan kinerja yang sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, penentuan penyebab terjadinya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang telah ditetapkan standar, dan pencapaian perilaku yang diinginkan dan tindakan yang ditempuh untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Pada dasarnya penilaian prestasi kerja merupakan suatu evaluasi terhadap pencapaian kinerja. Jika pelaksanaan pekerjaan telah sesuai atau bahkan melebihi uraian pekerjaan, hal ini berarti pekerjaan tersebut berhasil dikerjakan dengan baik, begitu juga sebaliknya. Dengan demikian penilaian prestasi kerja dapat didefinisikan sebagai suatu proses oleh organisasi untuk mengevaluasi atau member penilaian terhadap prestasi kerja karyawan. Melalui penilaian prestasi kinerja, para karyawan akan mengetahui sampai dimana dan bagaimana prestasi kerjanya dinilai oleh atasan. Kelebihan dan kekurangan yang terjadi akan menjadi suatu motivasi bagi perkembangan mereka di masa yang mendatang.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui fungsi suatu laporan pertanggungjawaban biaya produksi dalam penilaian terhadap biaya produksi dan mengetahui fungsi suatu laporan pertanggungjawaban biaya produksi dalam penilaian terhadap kinerja manajer produksi.

## 2. KAJIAN PUSTAKA

### Akuntansi Biaya

Pengertian akuntansi biaya menurut Bustami dan Nurlela (2009:4) adalah “Akuntansi biaya adalah bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur dan pelaporan informasi biaya yang digunakan. Disamping itu akuntansi biaya juga membahas tentang penentuan harga pokok dari ‘suatu produk’ yang diproduksi dan dijual kepada pemesan maupun untuk pasar, serta untuk persediaan produk yang akan dijual kepada pemesan maupun untuk pasar, serta untuk persediaan produk yang akan dijual.”

Pengertian akuntansi biaya menurut Mulyadi (2010:7) adalah : “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peingkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”.

Dari pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya merupakan suatu proses pencatatan, penggolongan dan pelaporan biaya-biaya dalam suatu proses produksi melalui cara-cara tertentu.

### **Akuntansi Pertanggungjawaban**

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Samryn (2012:261) adalah sebagai berikut : “Suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen”.

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Sugiri dan Sulastiningsih (2004:130) adalah proses penyusunan laporan-laporan prestasi yang dikaitkan kepada individu atau anggota-anggota kelompok sebuah organisasi dengan suatu cara yang menekankan pada faktor-faktor yang dapat dikendalikan oleh individu atau anggota-anggota kelompok tersebut.

Pengertian akuntansi tanggung jawab menurut Carter dan Usry (2005:111) adalah sebagai berikut : “Akuntansi tanggung jawab adalah suatu program yang mencakup semua manajemen operasi untuk mana divisi akuntansi, biaya, atau anggaran menyediakan bantuan teknis dalam bentuk laporan pengendalian periodik.” Dari pendapat-pendapat yang disampaikan di atas, dapat disimpulkan bahwa setiap manajer yang diberi wewenang harus bertanggungjawab terhadap pengendalian elemen-elemen yang secara langsung menjadi tanggungjawab manajer yang diberi wewenang.

### **Penilaian Prestasi Kerja**

Pengertian penilaian kinerja menurut Mathis dan Jackson (2006:382) adalah proses mengevaluasi seberapa baik karyawan melakukan pekerjaan mereka jika dibandingkan dengan seperangkat standar, dan kemudian mengkomunikasikan informasi tersebut kepada karyawan. Menurut Mondy (2008:257), Penilaian kinerja adalah adalah sistem formal untuk menilai dan mengevaluasi kinerja tugas individu atau tim. Sedangkan menurut Dessler (2004:322) penilaian

kinerja berarti mengevaluasi kinerja karyawan saat ini dan /atau di masa lalu relatif terhadap standar prestasinya.

Dari pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa penilaian kinerja merupakan penilaian oleh manajemen terhadap pekerja atau karyawannya atas kinerjanya selama periode tertentu berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan. Tujuan utama penilaian kinerja adalah untuk meningkatkan motivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya. Standar perilaku dalam hal ini dinyatakan dalam anggaran yang berupa kebijakan atau rencana formal dari manajemen perusahaan. Di dalam akuntansi pertanggungjawaban biaya, kinerja seorang manajer produksi umumnya dinilai melalui laporan pertanggungjawaban biaya produksi. Dalam laporan pertanggungjawaban biaya tersebut yang menjadi penilaian adalah tentang pencapaian atau realisasi biaya produksi. Realisasi biaya tersebut akan dibandingkan dengan biaya yang telah ditetapkan dalam anggaran. Hasil perbandingan tersebut akan menunjukkan prestasi atau pencapaian kinerja seorang manajer produksi. Kinerja manajer dinilai baik apabila manajer tersebut mampu mengendalikan biaya produksi agar tidak lebih besar dari apa yang telah ditetapkan dalam anggaran biaya.

### **Biaya Produksi**

Pengertian biaya menurut Mulyadi (2010:8) adalah pengorbanan sumber ekonomi yang di ukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Soemarso (2005:234) mengartikan *cost* sebagai beban yang terjadi karena suatu pengeluaran sudah tidak memberikan manfaat ekonomis untuk kegiatan masa berikutnya. Dengan kata lain beban harus dihubungkan dengan usaha memperoleh pendapatan. Warren, Reeve, dan Fess (2005:621) berpendapat bahwa biaya (*cost*) adalah pembayaran tunai atau komitmen untuk membayar tunai di masa datang yang ditujukan untuk menghasilkan pendapatan.

Dari pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi atau juga pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan untuk tujuan tertentu.

Mulyadi (2010:14) mendefinisikan biaya produksi sebagai berikut: “Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk

mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual”.

Menurut Hansen dan Mowen (2009:554) yang dialihbahasakan oleh Dewi Fitriyani mendefinisikan biaya produksi sebagai berikut: “Biaya produksi adalah biaya-biaya yang berhubungan dengan produksi barang atau penyediaan jasa”.

Dari pendapat-pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa biaya produksi merupakan biaya-biaya yang berhubungan dengan produksi barang atau jasa, dan secara langsung dapat ditelusuri terhadap hasil produksinya. Biaya produksi merupakan unsur biaya yang pokok, karena dari biaya produksi tersebut dapat ditentukan harga pokok barang yang dihasilkan. Sehingga dapat menjadi pedoman untuk menentukan harga jual.

### 3. METODE PENELITIAN

Metode penelitian memiliki peran yang sangat penting dalam menentukan arah kegiatan penelitian sehingga tujuan penelitian dapat tercapai. Penelitian yang dilakukan merupakan penelitian deskriptif dan menggunakan studi kasus. Pada umumnya penelitian jenis ini merupakan penelitian non hipotesis. Sehingga dalam langkah-langkah penelitiannya tidak memerlukan hipotesis-hipotesis

Fokus penelitian pada laporan penelitian ini adalah :

1. Struktur organisasi perusahaan beserta pemisahan wewenang dan tanggungjawab.
2. Penyusunan anggaran biaya produksi yang dipakai sebagai dasar sistem pengendalian keuangan.
3. Klasifikasi biaya produksi dan kode rekening yang ada di PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono
  - a. Pengklasifikasian biaya produksi yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen.
  - b. Pemberian kode rekening sesuai dengan tingkatan manajemen dan struktur organisasi.
4. Sistem pelaporan biaya produksi yang berfungsi sebagai modal untuk penilaian biaya produksi.
5. Laporan biaya produksi tahun 2009-2011 untuk melakukan penilaian kinerja pada manajer produksi dengan membandingkan antara biaya yang sudah dianggarkan dengan biaya yang terealisasi.

Adapun analisis-analisis data dalam penelitian adalah :

1. Analisis Struktur Organisasi  
Analisis yang dilakukan meliputi analisis terhadap bentuk struktur organisasi perusahaan, sistem pendelegasian wewenang, dan penetapan tanggungjawab.  
Dalam hal ini peneliti ingin mengetahui.
  - a) Penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban pada struktur organisasinya.
  - b) Apakah struktur organisasi perusahaan telah mencerminkan pemisahan tugas, tanggungjawab yang tegas dan jelas sesuai dengan akuntansi pertanggungjawaban.
2. Analisis penyusunan anggaran  
Analisis yang dilakukan meliputi :
  - a) Proses penyusunan anggaran
  - b) Pelaksanaan anggaran dan fungsi anggaran perusahaan.  
Dalam analisis ini penulis ingin mengetahui penggunaan informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai pengirim pesan dalam proses penyusunan anggaran biaya produksi.
3. Analisis klasifikasi biaya dan pengkodean rekening  
Analisis yang dilakukan meliputi:
  - a) Pengklasifikasian biaya produksi yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen dengan memisahkan biaya yang terkendali dengan biaya yang tidak terkendali.
  - b) Analisis terhadap pengumpulan biaya produksi yang terjadi dengan cara menggolongkan dan memberikan kode rekening sesuai dengan tingkatan manajemen dan struktur organisasi.
4. Analisis sistem pelaporan biaya produksi  
Analisis pada sistem pelaporan biaya produksi yang dibuat oleh manajer yang bertanggungjawab dilakukan dengan tujuan untuk :
  - a) Mengetahui kesesuaian dengan sistem pelaporan menurut akuntansi pertanggungjawaban.
  - b) Mengetahui apakah laporan biaya produksi perusahaan telah disusun menurut tingkatan manajemen pusat pertanggungjawaban.

- c) Mengetahui apakah laporan biaya produksi tersebut telah mencantumkan anggaran dan realisasinya.

5. Analisis laporan pertanggungjawaban biaya produksi dan melakukan penilaian kinerja manajer. Analisis terhadap laporan pertanggungjawaban biaya produksi yang dilakukan dengan analisis varians.

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### Analisis Struktur Organisasi

Struktur organisasi yang penulis analisis ada 2 struktur, yaitu struktur organisasi yang dimiliki Pabrik Teh milik Kebun Kertowono dan struktur organisasi yang ada pada PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kertowono. Dalam struktur organisasi PT. Perkebunan Nusantara XII kebun Kertowono, perusahaan di pimpin oleh seorang Manajer Umum yang membawahi seorang wakil manajer dan beberapa asisten, mulai dari asisten keuangan, asisten tanaman, dan asisten teknik dan pengolahan. Asisten keuangan bertanggungjawab atas pos-pos dan arus keuangan di dalam perusahaan. Masing-masing asisten tanaman memiliki tanggungjawab atas masing-masing kebun yang dimiliki perusahaan yang dikelolanya. Asisten teknik dan pengolahan, baik astekpol untuk pabrik teh maupun astekpol pabrik pengolahan Kakao bertanggungjawab atas masing-masing produksi pabriknya.

Dalam bagan struktur organisasi pada PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Kertowono nampak 3 macam garis penghubung antara posisi, yang terdiri dari garis komando, garis pembinaan, dan garis koordinasi. Garis komando menunjukkan bagaimana suatu perintah atau komando turun dari seorang manajer ke masing-masing pemangku jabatan di bawahnya dan terhubung sampai ke bagian yang paling bawah yaitu karyawan. Garis pembinaan menunjukkan bagaimana seorang wakil manajer memiliki tugas untuk melakukan pembinaan kepada masing-masing bagian yang dibawahinya, yaitu asisten keuangan, asisten tanaman, dan asisten teknik dan pengolahan. Garis koordinasi menunjukkan bagaimana asisten keuangan, asisten tanaman, dan asisten teknik dan pengolahan saling melakukan koordinasi terkait bagaimana untuk terus bisa saling berkerjasama menjalankan program-program kerja yang telah disusun.

Selanjutnya mengenai struktur organisasi pada Pabrik Teh milik Kebun Kertowono, struktur tersebut merupakan lanjutan dimana seorang

Asisten Teknik dan Pengolahan Kebun Kertowono sekarang menempati posisi puncak dalam struktur organisasi. Astekpol tersebut membawahi seorang mantri pabrik dan selanjutnya dua bagian yaitu bagian teknik dan bagian pengolahan. Masing-masing bagian terdiri atas beberapa koordinator. Masing-masing kordinator membawahi beberapa pelaksana.

##### Analisis penyusunan anggaran

PT. Perkebunan Nusantara XII kebun Kertowono dapat dikatakan telah melakukan proses penyusunan anggaran dengan cukup baik. Secara garis besar anggaran disusun dalam 2 bentuk, yaitu RKAP (Rencana Kerja Anggaran Perusahaan) dan PPAP (permintaan Pelaksanaan Anggaran Perusahaan).

###### a) Penyusunan RKAP

RKAP merupakan rancangan anggaran yang mana diajukan setiap bulan Juli. Masing-masing bagian yang di bawah oleh manajer, yaitu Asisten administrasi dan Umum, Asisten tanaman masing-masing kebun, dan Asisten Teknik dan pengolahan masing-masing pabrik. Asisten Teknik dan pengolahan pabrik Kertowono selaku penanggungjawab tertinggi pada Pabrik Teh kebun Kertowono juga menyampaikan rancangan anggaran biaya untuk pabrik. Rancangan anggaran biaya tersebut kemudian dibahas bersama para asisten lainnya dalam suatu rapat internal guna menyusun suatu RKAP.

Setelah suatu RKAP disusun, maka RKAP tersebut diserahkan ke Kantor Direksi. Setelah di pelajari, Direksi akan memutuskan apakah RKAP tersebut di terima atau ditolak. Setelah RKAP disetujui, maka RKAP tersebut siap untuk diaplikasikan ke masing-masing bagian. Beberapa manfaat dengan adanya RKAP tersebut, antara lain :

(1) Masing-masing bagian dapat melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan anggaran belanja pada bagian yang dikontrolnya sehingga pengawasan tidak hanya terpusat pada Asisten Administrasi dan Keuangan.

###### (2) Pengawasan preventif

Artinya RKAP tersebut berfungsi sebagai alat pencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan. RKAP dijadikan sebagai pedoman agar pengaplikasian PPAP tidak sampai melebihi apa yang telah dianggarkan dalam RKAP.

###### (3) Pengawasan terhadap realisasi RKAP

RKAP sendiri juga berfungsi untuk melihat sejauh mana deviasi antara RKAP dengan realisasinya nanti. Apakah muncul selisih yang cukup besar atau kecil antara keduanya tersebut.

#### b) Penyusunan PPAP

PPAP merupakan bagian dalam pengimplementasian suatu rencana anggaran. PPAP diajukan setiap 3 bulan sekali. Dalam penyusunan suatu PPAP harus berpedoman pada apa yang telah ditetapkan dalam RKAP. Pengaplikasian suatu PPAP memiliki 2 prinsip, yaitu :

- (1) Suatu produksi boleh mengalami kenaikan atau tetap dari RKAP, namun tidak boleh sampai turun.
- (2) Suatu biaya boleh tetap atau lebih kecil dari RKAP, namun tidak boleh sampai lebih besar.

PPAP yang telah disetujui direksi kemudian diotorisasikan ke masing-masing bagian. Pengaplikasian keuangan dilakukan dalam 2 masa dalam 1 bulan. Masa pertama untuk tanggal 1- 15 dimana di bayarkan pada tanggal 18 dan masa kedua untuk tanggal 16-30/31 dimana dibayarkan tiap tanggal 5.

Jadi, dari sistem penyusunan anggaran yang telah dibuat oleh PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kertowono termasuk untuk Pabrik Teh diperoleh dua manfaat utama, yaitu (1) dapat dilakukan suatu pengendalian biaya dengan cara memastikan bahwa setiap PPAP yang diotorisasikan tidak menyimpang dari apa yang telah disusun dalam RKAP. (2) dapat dijadikan media penilaian terhadap masing-masing bagian, termasuk pada Pabrik Teh tentang anggaran dan realisasi biaya produksinya nanti dengan cara membandingkan antar anggaran dan realisasi tersebut.

### Analisis Klasifikasi Biaya dan Kode Rekening

#### Klasifikasi Biaya

Perusahaan telah mengklasifikasikan biaya-biaya dalam dua bagian, yaitu biaya tanaman dan biaya pengolahan atau biaya pabrikasi. Setelah melakukan analisis, penulis melihat bahwa biaya-biaya tersebut belum digolongkan ke dalam biaya yang terkendali dan biaya tidak terkendali. Penggolongan biaya tersebut diperlukan untuk mengetahui biaya-biaya apa yang dapat dikendalikan oleh manajer sehingga bisa ditekan atau dikontrol besarnya dan biaya-biaya apa yang mungkin sulit untuk dikendalikan besarnya.

Berikut ini akan disajikan usulan pembagian biaya ke dalam biaya terkendali dan biaya tak terkendali :

**Tabel 1. Biaya terkendali dan biaya tak terkendali**

Jenis Biaya	Biaya Terkendali	Biaya Tak Terkendali
<b>BIAYA TANAMAN</b>		
Gaji dan biaya karyawan staf	-	v
Pemeliharaan tanaman menghasilkan	v	-
Bahan pipuk	v	-
Panen dan angkutan	v	-
<b>BIAYA PABRIKASI</b>		
Gaji gol IIIA-IVD (staf pengolahan)	-	v
Biaya pengolahan	v	-
Biaya sortasi	v	-
Biaya pengepakan	v	-
Biaya pemel.pbk, asuransi dan PBB	-	v

### Pengkodean Rekening

Pengkodean rekening diperlukan agar suatu biaya menjadi lebih mudah untuk diidentifikasi serta dapat diketahui pula siapa yang bertanggungjawab atas biaya tersebut. Hasil analisis yang telah peneliti lakukan menunjukkan bahwa pengkodean rekening sudah menunjukkan pengkodean yang baik. Kode rekening biaya terdiri dari 3 bagian, yakni angka 6 sebagai penunjuk kelompok biaya, angka 01 - 08 menunjukkan pusat/bagian yang bertanggungjawab atas biaya tersebut dan angka 00-89 menunjukkan jenis biaya untuk masing-masing bagian.

Salah satu kelemahan pengkodean rekening perusahaan yaitu pengkodean tidak dimulai dari manajer puncak sampai ke masing-masing bagian dan masing-masing administrator sebagai penunjuk siapa yang bertanggungjawab. Berikut ini penulis menyajikan usulan kode rekening pusat pertanggungjawaban dan desain bentuk pengkodean rekening pada PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono berdasarkan tingkatan manajemen dalam struktur organisasi. Dengan adanya masing-masing kode tersebut, maka suatu biaya akan mudah di cari siapa yang bertanggungjawab apabila terjadi penyimpangan-penyimpangan biaya.

### Analisis sistem pelaporan biaya

Sistem pelaporan biaya merupakan suatu alur bagaimana suatu biaya-biaya yang terjadi dilaporkan mulai dari tingkatan yang paling bawah sampai ke tingkatan paling atas dalam suatu struktur organisasi perusahaan. Sistem

tersebut akan menunjukkan bagaimana suatu proses pertanggungjawaban biaya berlangsung. Hasil analisis atas sistem pelaporan biaya pada PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono menunjukkan bahwa sistem pelaporan biaya perusahaan tersebut sudah menunjukkan sistem pelaporan yang cukup baik.

Sistem pelaporan biaya dimulai dari masing-masing bagian pada proses produksi Teh, yaitu bagian tanaman dan bagian pabrikasi, melaporkan biaya-biaya yang terjadi setiap harinya ke bagian juru tulis pabrik. Bagian pabrik kemudian menyusunnya dalam suatu laporan harian untuk dilaporkan kepada asisten teknik dan pengolahan untuk pabrik teh unit Kertowono. Oleh Asisten teknik dan pengolahan laporan tersebut di serahkan ke bagian ASAKU (asisten administrasi dan umum) untuk dihimpun dan disusun dalam suatu laporan manajemen bulanan. Laporan Manajemen Bulanan tersebut nantinya akan dibahas bersama asisten-asisten untuk bagian yang lainnya dan kemudian dipertanggungjawabkan kepada Manajer.

Salah satu kelebihan dari sistem pelaporan biaya yang perusahaan miliki yaitu dengan disusunnya suatu laporan biaya tersebut dalam Laporan Manajemen Bulanan, maka akan terjadi suatu kontrol yang cukup kuat terhadap dinamika proses produksi serta perkembangan naik turunnya suatu biaya. Dari laporan

manajemen tersebut dapat diketahui bagaimana laporan biaya untuk bulan tersebut, yaitu apakah program kerja telah berjalan dengan baik, apakah target dan realisasi besarnya biaya telah tercapai dan apakah terjadi penyimpangan-penyimpangan yang terjadi selama proses produksi pada bulan tersebut. Apabila terjadi penyimpangan, perusahaan dapat segera mengatasinya agar tidak terjadi penyimpangan lagi untuk biaya-biaya pada bulan berikutnya. Perusahaan juga dapat melakukan perbandingan antara Laporan Manajemen untuk bulan tersebut dengan Laporan Manajemen pada bulan sebelumnya.

Namun sistem pelaporan biaya yang dimiliki perusahaan juga memiliki kelemahan-kelemahan. Salah satu kelemahannya adalah belum adanya pengklasifikasian kode akun berdasarkan pusat pertanggungjawaban dan belum adanya pemisahan antara biaya terkendali dengan biaya tak terkendali. Hal tersebut bertujuan agar suatu biaya menjadi lebih mudah untuk diidentifikasi serta diketahui pula siapa yang bertanggungjawab atas biaya tersebut. Pemberian kode untuk masing-masing tersebut juga akan memperkuat sistem pengendalian intern untuk sistem pelaporan biaya tersebut.

Berikut ini penulis menyajikan usulan format laporan pertanggungjawaban biaya :

**Manajer (100)**  
**Laporan Pertanggungjawaban Biaya Produksi**  
**31 Desember 2011**

keterangan	anggaran	realisasi	selisih
Astan kertowono	10.193.620.000	8.338.025.028	1.855.594.972
Astekpol kertowono	2.802.125.000	2.120.253.739	681.871.261
<b>Jumlah</b>	<b>12.995.745.000</b>	<b>10.695.168.346</b>	<b>2.537.466.233</b>

**Asisten Teknik dan Pengolahan (600)**  
**Laporan Biaya Pabrikasi**  
**31 Desember 2011**

keterangan	anggaran	realisasi	selisih
Gaji gol IIIA-IVD	122.185.000	86.719.666	35.465.334
Biaya Pengolahan	1.496.339.000	1.139.614.270	356.724.730
Biaya Sortasi	70.503.000	63.115.178	7.387.822
Biaya Pengepakan	792.667.000	458.084.712	334.582.288
Biaya pemel.Pbk,asuransi & PBB	320.431.000	372.719.913	(52.288.913)
<b>Jumlah</b>	<b>2.802.125.000</b>	<b>2.120.253.739</b>	<b>681.871.261</b>

**Koordinator Sortasi (626)**  
**Laporan Biaya Pengepakan**

keterangan	anggaran	realisasi	selisih
Gaji bulanan/pembantu mandor	102.202.000	102.406.399	(204.399)
Biaya sablon/pengepakan	58.420.000	24.124.066	34.295.934
Biaya bahan baku dan pelengkap	620.598.000	319.513.866	301.084.134
Biaya alat-alat perlengkapan	0	3.198.500	(3.198.500)
Biaya lain-lain	11.647.000	8.841.881	2.805.119
<b>Jumlah</b>	<b>792.667.000</b>	<b>458.084.712</b>	<b>334.582.288</b>

Berdasarkan usulan format laporan pertanggungjawaban biaya yang telah penulis paparkan di atas, peneliti mengharapkan agar PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono dapat memenuhi suatu prinsip dalam melakukan penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya yang baik yaitu sebuah laporan pertanggungjawaban yang disusun berjenjang berdasar tingkatan manajemen dalam struktur organisasi.

### Analisis Laporan pertanggungjawaban biaya produksi

Laporan biaya produksi yang telah disusun dalam Laporan Manajemen memuat rincian-rincian biaya-biaya yang terjadi selama proses produksi teh. Laporan volume produksi menunjukkan berapa besar jumlah bahan baku yang dipakai untuk produksi sampai pada berapa jumlah taksasi hasil jadi.

**Tabel 2. Anggaran dan realisasi volume produksi tahun 2009-2011**

Tahun	Luas (ha)	Realisasi (kg)	RKAP	% realisasi thdp RKAP
2009	693,88	966.000	1.143.000	85
2010	816,29	1.001.000	990.000	101
2011	741,46	709.200	1.020.000	70

Sumber : Data diolah

Dari data volume produksi selama 3 tahun tersebut, volume produksi mengalami kenaikan dan penurunan seiring dengan bertambah dan berkurangnya luas kebun untuk tanaman Teh. Pada tahun 2010 angka volume produksi mencapai 1.001.000 dengan luas kebun 816,29 Ha. Volume produksi tersebut melebihi angka yang telah dianggarkan dalam RKAP tahun 2010. Hal tersebut menunjukkan pencapaian yang cukup bagus mengingat untuk volume produksi diharapkan bisa mencapai apa yang telah dianggarkan atau bahkan bisa melebihinya.

**Tabel 3. Anggaran dan realisasi biaya produksi tahun 2009-2011**

Tahun	Biaya Produksi		% realisasi terhadap RKAP
	Realisasi (Rp)	RKAP (000)	
2009	9.947.889.342	12.713.423	78
2010	11.168.030.997	13.832.272	81
2011	10.458.278.767	12.995.745	81

Sumber : data diolah

Perkembangan besarnya realisasi biaya produksi selama 3 tahun di atas menunjukkan perkembangan yang sama dengan perubahan volume produksi. Naik turunnya biaya produksi bergantung pula pada banyak sedikitnya volume produksi. Hal tersebut tentunya berkaitan pula dengan biaya-biaya yang termasuk dalam proses produksi. Misalnya, dengan semakin banyaknya luas area kebun dan volume produksi pada tahun tersebut, otomatis biaya-biaya seperti biaya panen, biaya angkut, biaya sortasi akan mengalami kenaikan pula.

### Penilaian Kinerja Manajer Melalui Analisis Varians

Hasil perhitungan analisis varians bahan baku, baik varians harga penggunaan bahan baku dan varians kuantitas bahan baku menunjukkan hasil yang hampir kesemuanya “menguntungkan”. Hanya perhitungan varians harga penggunaan bahan baku pada tahun 2011 yang menunjukkan hasil “tidak menguntungkan” karena pada tahun tersebut besarnya harga per kg bahan baku aktual lebih besar dari harga bahan baku standar nya untuk tahun tersebut. Varians harga penggunaan bahan baku yang tidak menguntungkan tersebut menjadi tanggungjawab dari Bagian Tanaman karena jumlah kuantitas aktual produksi daun teh pada tahun 2011 terlalu rendah. Sementara besarnya biaya bahan baku pada tahun tersebut cukup tinggi sehingga diperoleh besarnya harga



bahan baku per kg aktual yang lebih besar dari harga bahan baku standarnya. Rendahnya kuantitas aktual produksi daun juga disebabkan oleh rendahnya kualitas daun sehingga panen tidak maksimal dan daun yang diterima oleh bagian penerimaan pucuk tidak maksimal.

Hasil perhitungan varians tenaga kerja langsung menunjukkan hasil yang berbeda antara varians tarif dengan varians efesiensi. Besarnya varians tarif selama 3 tahun tersebut menunjukkan hasil yang “menguntungkan” karena selama periode tersebut besarnya tarif upah aktualnya selalu lebih rendah dari tarif upah standar. Sedangkan varians efesiensi tenaga kerja menunjukkan hasil yang “tidak menguntungkan” karena selama 3 tahun tersebut jumlah jam kerja aktualnya selalu lebih rendah dari jam kerja standar. Hasil “tidak menguntungkan” pada varians efesiensi tersebut menjadi tanggungjawab Bagian Produksi. Varians “tidak menguntungkan” tersebut bisa disebabkan oleh beberapa faktor, antara lain : kurangnya bahan baku, bahan baku yang bermasalah, pekerja yang kurang berpengalaman, mesin yang sudah usang, kerusakan mesin, perubahan dalam metode produksi, perencanaan dan penjadwalan produksi yang buruk, dan ketidakpuasan pekerja.

Hasil perhitungan varians total biaya overhead menunjukkan hasil yang “menguntungkan” pada tahun 2009 dan tahun 2010. Sedangkan pada tahun 2011 menunjukkan hasil yang “tidak menguntungkan”. Pada tahun 2011 besarnya tarif biaya overhead variabel terlalu tinggi dengan jumlah jam kerja standar yang kecil. Sehingga besarnya varians terkendali menunjukkan hasil “menguntungkan” yang kecil. Besarnya varians terkendali yang lebih kecil daripada varians volume, maka akan diperoleh varians overhead total yang “tidak menguntungkan”. Jika di bagi lagi menjadi varians terkendali dan varians volume maka muncul hasil varians yang berbeda antara keduanya. Varians terkendali selama 3 tahun periode menunjukkan hasil yang “menguntungkan”. Sedangkan varians volume menunjukkan hasil yang “tidak menguntungkan”. Hasil varians volume yang “tidak menguntungkan” tersebut menjadi tanggungjawab dari bagian produksi. Varians volume yang “tidak menguntungkan” tersebut dapat disebabkan oleh kurang optimal dan efesiennya penggunaan kapasitas mesin pada tiap kelompok pekerjaan.

Hasil dari analisis-analisis yang telah dilakukan, dimulai analisis terhadap struktur

organisasi, analisis terhadap penyusunan anggaran, analisis terhadap klasifikasi biaya dan sistem pelaporan biaya, sampai pada analisis varians, menunjukkan bahwa suatu laporan pertanggungjawaban biaya produksi memiliki fungsi sebagai alat yang mampu menilai dan mengendalikan biaya produksi, serta sebagai alat untuk menilai kinerja seorang manajer yang bertanggungjawab melalui analisis varians yang telah dilakukan. Laporan pertanggungjawaban biaya membantu manajemen untuk mengetahui bagaimana perkembangan biaya produksi pada periode tertentu. Laporan pertanggungjawaban pada periode tersebut dapat berfungsi sebagai pengendali terhadap ketidakefisienan yang sedang terjadi.

Laporan pertanggungjawaban beserta analisis varians yang telah dilakukan berfungsi sebagai alat untuk menilai kinerja manajer atau bagian yang bertanggungjawab. Dari laporan tersebut dapat diketahui bagaimana pencapaian manajer dalam mengendalikan biaya, apakah manajer mampu mengendalikan biaya produksi untuk tidak melebihi dari apa yang telah dianggarkan dalam RKAP. Laporan tersebut juga dapat membantu manajer atau bagian yang bertanggungjawab dalam mengidentifikasi masalah yang memerlukan perhatian, khususnya perihal hasil-hasil varians yang “tidak menguntungkan”.

## **5. KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Struktur organisasi yang ada pada PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono telah menunjukkan pembagian wewenang dan tanggungjawab yang jelas, dimana wewenang mengalir dari atasan ke bawahan dan tanggungjawab mengalir dari bawahan ke atasan. PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono di pimpin oleh seorang manajer yang membawahi beberapa asisten dan masing-masing asisten membawahi beberapa kordinator.

Penyusunan anggaran biaya di PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono terdiri atas 2 bagian, setiap bagian membuat RKAP yang diajukan setiap tahunnya pada bulan Juli dan penyusunan PPAP yang diajukan tiap 3 bulan sekali dengan menjadikan RKAP sebagai pedoman dasar. Anggaran yang disusun telah berfungsi dengan baik sebagai pengendali biaya.

PT. Perkebunan Nusantara XII unit Kebun Kertowono menggunakan angka desimal untuk membuat kode rekening. Namun perusahaan belum memisahkan biaya ke dalam biaya

terkendali dan biaya tidak terkendali. Perusahaan juga belum melakukan pengkodean rekening untuk kode pertanggungjawaban untuk tiap-tiap jabatan/ bagian.

Sistem pelaporan biaya yang dimiliki perusahaan telah menunjukkan sistem pelaporan yang cukup baik. Suatu laporan biaya disusun ke dalam suatu Laporan Manajemen. Laporan manajemen disusun dan di pertanggungjawabkan setiap bulan dan setiap akhir periode tahun tertentu.

Hasil analisis varians yang peneliti lakukan terhadap laporan biaya produksi menunjukkan bahwa kinerja Manajer Produksi sudah cukup baik dalam mencapai target perusahaan. Namun dari hasil analisis-analisis varians yang telah dilakukan, terdapat beberapa varians yang “tidak menguntungkan”, antara lain : varians harga penggunaan bahan baku pada tahun 2011, varians efisiensi tenaga kerja selama 3 tahun tersebut, dan varians volume overhead selama 3 tahun tersebut. Varians tidak menguntungkan pada harga penggunaan bahan baku menjadi tanggungjawab dari Bagian Tanaman. Sedangkan varians “tidak menguntungkan” pada varians efisiensi tenaga kerja dan volume overhead menjadi tanggungjawab Bagian Produksi (pengolahan).

## Saran

Sebaiknya dalam penyusunan suatu anggaran, perusahaan diharapkan lebih melibatkan lagi pekerja / karyawan pada level yang lebih bawah. Tujuannya agar suatu anggaran yang akan disusun benar-benar tepat sesuai kebutuhan untuk proses produksi. Sehingga realisasi biaya pada saatnya nanti tidak melebihi apa yang telah dianggarkan dalam RKAP.

Sebaiknya penggolongan biaya ke dalam biaya terkendali dan biaya tidak terkendali perlu perusahaan terapkan agar suatu biaya tersebut dapat diketahui biaya mana yang dapat dikendalikan besarnya dan biaya mana yang tidak dapat dikendalikan besarnya oleh manajer. Pengkodean rekening dan kode pertanggungjawabkan yang telah penulis usulkan diharapkan bisa perusahaan aplikasikan guna mendukung sistem pengendalian internal yang lebih kuat lagi.

Sebaiknya dari analisis varians yang telah dilakukan, perusahaan segera melakukan investigasi dan pengendalian terhadap hasil-hasil perhitungan varians, terutama hasil-hasil yang “tidak menguntungkan”. Perusahaan perlu membuat beberapa solusi untuk beberapa faktor-

faktor penyebab dari varians yang “tidak menguntungkan” tersebut. Perusahaan perlu menjaga kualitas hasil panen agar kuantitas aktual produksi bisa mencapai kuantitas yang di anggarakan. Perusahaan juga perlu meningkatkan kualitas kerja karyawan dan perawatan mesin untuk produksi agar penggunaan jam kerja dan jam mesin bisa digunakan secara efisien.

Sebaiknya perusahaan perlu memberikan suatu *reward* atas pencapaian atau prestasi yang telah dicapai oleh manajer produksi. Tujuannya adalah agar manajer tersebut selalu termotivasi untuk terus mempertahankan atau bahkan meningkatkan prestasinya.

## 6. DAFTAR PUSTAKA

- Bustami, Bastian. Nurlela. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi Pertama. Jakarta : Mitra Wacana Media.
- Carter, dan Ursy. 2005. *Akuntansi Biaya*. Edisi 13. Buku 1. Jakarta : Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. 2005. *Akuntansi Biaya*. Edisi 13. Buku 2. Jakarta : Salemba Empat.
- Dessler, Gary. 2003. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi Kesepuluh. Jakarta : Indeks.
- Hansen, dan Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Buku 1. Jakarta : Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Buku 2. Jakarta : Salemba Empat.
- Mathis, dan Jackson. 2006. *Human Management Resource*. Edisi 10. Jakarta : Salemba Empat.
- Mondy, R. Wayne. 2008. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi Kesepuluh. Jakarta : Erlangga.
- Mulyadi. 2010. *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. Yogyakarta : UPP-STIM YPKN.
- \_\_\_\_\_. 2010. *Sistem Akuntansi*. Edisi 3. Jakarta : Salemba Empat
- Samryn, L.M. 2012. *Akuntansi Manajemen (Informasi Biaya untuk Mengendalikan Aktivitas Operasi & Investasi)*. Jakarta : Kencana.
- Soemarso, S.R. 2005. *Akuntansi Suatu Pengantar*. Edisi 5. Buku 2. Jakarta : Salemba Empat.

- Sugiri, Slamet. Sulastiningsih. 2004. *Akuntansi Manajemen (sebuah pengantar)*. Yogyakarta : UPP-AMP YPKN.
- Warren, C.S. Dkk. 2005. *Pengantar Akuntansi*. Edisi 12. Diterjemahkan oleh Farahmita, Amanugraheni, Taufik Hendrawan. Jakarta : Salemba Empat.